

BAB II

TINJAU PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya sebagai bidang khususnya akuntansi merupakan sistem informasi akuntansi yang bertujuan menyediakan informasi ke manajemen yang dapat digunakan untuk berbagai tujuan yang berbeda. Dalam mempelajari akuntansi biaya seyogyanya kita Istilah biaya (*cost*) tidaklah sama dengan beban (*expense*)

Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. Pada awal timbulnya akuntansi biaya mula – mula hanya ditujukan untuk penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan, akan tetapi dengan semakin pentingnya biaya non produksi, yaitu biaya pemasaran dan administrasi umum, akuntansi biaya saat ini ditujukan untuk menyajikan informasi biaya bagi manajemen baik biaya produksi maupun non produksi. Oleh karena itu akuntansi biaya dapat digunakan pada perusahaan manufaktur maupun non manufaktur. Transaksi biaya harus didukung oleh dokumen dasar yang sah, transaksi tersebut akan digolongkan dan dicatat dalam jurnal dilain pihak dokumen dasar dipakai dasar untuk mencatat transaksi biaya di dalam rekening pembantu biaya.

- (1) Secara periodik transaksi biaya yang sudah dicatat dalam jurnal diringkas pada rekening buku besar, sesuai dengan rekening buku besar yang didebit atau dikredit beserta jumlahnya yang ada pada jurnal.
- (2) Secara periodik dari rekening buku besar dan buku pembantu biaya disusun laporan biaya (*cost report*) yang terdiri atas laporan biaya produksi, laporan harga pokok penjualan, laporan biaya pemasaran, laporan biaya administrasi umum. laporan tersebut dapat berupa: laporan biaya yang sesungguhnya (*historical cost*), laporan komparasi dan analisa penyimpangan antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang ditentukan di muka (*predetermined cost*).
- (3) Dari laporan biaya yang disajikan manajemen mengadakan interpretasi (penafsiran) atas laporan biaya yang disajikan, baik yang berhubungan dengan perencanaan, penentuan harga pokok produk, pengendalian biaya dan pengambilan keputusan.

Tujuan atau manfaat akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan manajemen dalam mengelola perusahaan yaitu informasi biaya yang bermanfaat yaitu untuk.

- (1) perencanaan dan pengendalian biaya
- (2) penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti
- (3) pengambilan keputusan oleh manajemen

Oleh karenanya tugas dari akuntansi biaya, biasanya dilaksanakan oleh bagian akuntansi biaya, secara terperinci adalah sebagai berikut:

- (1) menyediakan data biaya yang diperlukan untuk perencanaan dan pengendalian kegiatan.
- (2) Menyediakan data biaya untuk pengambilan keputusan sehari – hari atau proyek khusus yang memerlukan pemilihan alternatif yang harus diambil.
- (3) Berpartisipasi dalam berkreasi dan menyusun *budget*
- (4) Menetapkan metode dan prosedur pengendalian dan perbaikan operasi serta program pengurangan biaya.
- (5) Mengembangkan sistem dan analisa biaya dalam rangka penentuan harga pokok dan menganalisa penyimpangan dan pengendalian fisik
- (6) Menyusun laporan biaya.

Menurut supriyono (2012) akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. Pada awal timbulnya akuntansi biaya mula-mula hanya ditujukan untuk penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan, akan tetapi dengan semakin pentingnya biaya non produksi, yaitu biaya pemasaran dan administrasi umum, akuntansi biaya saat ini ditujukan untuk menyajikan informasi biaya bagi manajemen baik biaya produksi maupun non produksi. Oleh karena itu akuntansi biaya dapat digunakan pada perusahaan manufaktur maupun non manufaktur. Dari segi kegiatan akuntansi biaya, urutan dari proses akuntansi biaya sebagai berikut: Mulyadi (2015) akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, periklanan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk dan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penasiran terhadapnya. Akuntansi dalam

perhitungan harga pokok produksi berperan untuk menetapkan, menganalisa dan melaporkan pos-pos biaya yang mendukung laporan keuangan sehingga menunjukkan data yang wajar. Akuntansi biaya juga menyediakan data yang berkaitan untuk berbagai tujuan salah satunya untuk penetapan harga pokok penjualan maka biaya yang terjadi dalam perusahaan harus digolongkan dan dicatat dengan sebenarnya sehingga memungkinkan perhitungan harga pokok produksi dilakukan secara teliti.

2.1.2. Harga Pokok Produksi

Menurut mas'ud (1996:6) harga pokok produksi merupakan penjumlahan dari tiga unsur biaya produksi, yaitu: material, upah langsung, dan *overhead* pabrik. Material adalah bahan yang digunakan dalam membuat produk dimana material tersebut secara menyeluruh tampak pada produk jadinya (merupakan bagian terbesar dalam membentuk produk), misalnya dalam perusahaan mebelair, produk jadi adalah meja dan kursi. Secara menyeluruh material yang nampak adalah kayu, kayu ini disebut material. Seringkali material di beli bersama-sama dengan material lain untuk membuat produk. Tetapi jumlahnya tidak seberapa, misalnya dalam perusahaan mebelair tersebut selain kayu digunakan juga dempul, plitur dan sebagainya. Material tersebut selain tidak membentuk produk secara menyeluruh juga jumlahnya sangat kecil, material ini di sebut material pembantu atau material penolong.

Harga pokok produksi (*count of good manufactured*) adalah semua biaya untuk membuat suatu unit barang jadi yang meliputi biaya bahan baku, biaya

tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik (erlangga 2008). Manfaat mengetahui harga pokok produksi adalah:

1. untuk menghitung perusahaan jadi.
2. untuk mengetahui harga pokok penjualan.
3. untuk dasar menentukan harga jual.
4. untuk menentukan penawaran harga jual suatu kontrak penjualan.
5. untuk memenangkan persaingan di pasar.

Menurut mulyadi (2000: 10) harga pokok merupakan pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva, selain itu harga pokok juga digunakan untuk menunjukkan pengorbanan sumber ekonomi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk. Namun karena pembuatan produk tersebut bertujuan untuk mengubah aktiva (berupa persediaan produk jadi), maka pengorbanan bahan baku tersebut, yang berupa biaya bahan baku akan membentuk harga pokok produksi.

Supriono (2001: 16) harga perolehan atau harga pokok (*cost*) adalah jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang bentuk:

1. Kas yang dibayarkan atau
2. Nilai aktiva lainnya yang diserahkan dikorbankan
3. Nilai jasa yang diserahkan atau dikorbankan
4. Hutang yang timbul
5. Tambahan modal

Harga pokok menurut *baldrick siregar dkk* adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung. Tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dikurangi persediaan

produk dalam proses akhir. Harga pokok produksi terikat pada periode tertentu. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produksi dalam proses awal dan akhir. Setiap perusahaan yang di lakukan perhitungan harga pokok produk mempunyai tujuan yang ingin di capainya adapun perhitungan dari harga pokok produk adalah:

1. Untuk memberikan bantuan guna mendekati harga yang dapat dicapai.
2. Untuk menilai harga-harga yang dapat dicapai atau ditawarkan dari pendirian ekonomi perusahaan itu tersendiri.
3. Untuk menilai penghematan dari proses produksi.
4. Untuk menilai barang yang masih dikerjakan.
5. Untuk penetapan yang terus-menerus dan analisis dari hasil perusahaan.

2.1.3. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

1. harga pokok pesanan (*job order costing*)
 - a. harga pokok pesanan Sistem yang digunakan untuk perusahaan yang memproduksi bermacam produk selama periode tertentu. sebagai contoh, perusahaan tahu membuat tahu. Dalam sistem *job order costing*, biayaditelusuri dan dialokasikan ke pekerjaan tersebut dibagi dengan jumlah unit yang dihasilkan harga rata-rata per unit.
 - b. karakteristik *job order costing* menurut mulyadi (2000) adalah:
 1. Digunakan jika perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pesanan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokoknya secara individual.

2. Biaya produksi harus dipisahkan menjadi dua golongan pokok, biaya produksi langsung dan biaya produksi tak langsung.
 3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tak langsung disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik.
 4. Biaya produksi langsung perhitungan sebagai harga pokok pesanan tertentu, berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan di muka.
 5. Harga pokok produk per unit produk dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.
2. metode harga pokok proses (process costing)
- a. Harga pokok proses di gunakan dalam perusahaan yang memproduksi satu jenis produk dalam jumlah besar dalam jangka panjang. contohnya adalah produksi kertas. Prinsip dasar dari *process costing* adalah mengakumulasi biaya dari operasi atau departemen tertentu selama satu periode penuh (bulnan, kuartal, dan tahunan) dan kemudian membaginya dengan jumlah unit yang diproduksi selama periode tersebut.
 - b. karakteristik *process costing* menurut subiyanto (1998) adalah:
 - a) Produk diolah secara masal dalam jumlah yang cukup besar dan sesuai dengan kapasitas produksi mesin-mesin yang ada.

- b) Sifat produk yang diolah menunjukkan keseragaman antara produk yang satu dengan yang lainnya. Tingkat kesamaannya membutuhkan presesi yang tinggi sehingga sulit di bedakan antara produk yang satu dengan yang lainnya.
- c) Produk diolah secara terus-menerus (*continuous*), sehingga antara periode yang satu dengan periode yang lain tidak dibatasi dengan jarak dan waktu tertentu (*time lag*). Tiadanya jarak waktu tersebut di sebabkan penghentian suatu proses produksi yang ditunjukkan hanya menghitung harga pokok produk menjadi tidak ekonomis, justru menimbulkan kerugian yang cukup berarti bagi perusahaan.
- d) Laporan harga pokok produksi disusun atau dihitung secara periodik. Antara periode yang satu dengan periode yang lainnya harus di tetapkan batasan waktu tertentu (*cut off*).
- e) Tujuan produksi tidak dimaksudkan untuk memenuhi permintaan khusus dari pelanggan tertentu. produksinya dilaksanakan untuk mengisi gudang dengan mengingat permintaan pasar yang sudah diperkirakan terlebih dahulu untuk jangka waktu tertentu. mengingat proses produksi tidak boleh dihentikan pada setiap saat (*set up costnya* sangat mahal) maka manajemen harus menganggarkan jumlah yang harus diproduksi dalam jumlah waktu tertentu.

2.1.4. Unsur-Unsur Biaya Produksi

Biaya produksi yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi dapat dikelompokkan menjadi tiga unsur yaitu: biaya bahan baku (*direct*

material), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) dan biaya *overhead* pabrik (*factory overhead*).

1. Biaya bahan baku

Menurut hanggan bahan mentah adalah suatu benda yang berwujud yang memiliki nilai yang digunakan untuk membuat barang jadi. Sedangkan menurut garrison (2000: 47) bahan baku langsung adalah bahan yang menjadi bahan tak terpisah dari produk jadi dari bagian tak terpisahkan dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi (mulyadi,2005). Contoh bahan baku yang di gunakan oleh CV arlins batik adalah kain.

2. Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung menurut vanderbeck (2005) adalah upah yang dibayarkan kepada pekerja yang secara langsung dapat di identifikasikan kesuatu barang jadi. Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi barang jadi, biaya ini meliputi gaji para karyawan yang dapat dibebankan kepada produk tertentu. Dalam metode harga prokok proses umumnya tidak dipisahkan atau dibedakan antara tenaga kerja langsung dengan tenaga kerja tidak langsung. Apabila produk diolah menjadi suatu tahapan pengolahan maka semua biaya tenaga kerja pabrik digolongkan sebagai tenaga kerja. Apabila produk diolah melalui beberapa tahapan atau departemen, semua biaya tenaga kerja, sedangkan tenaga kerja biaya pembantu dimasukkan sebagai biaya *overhead* pabrik. Contoh tenaga kerja langsung pada CV arlins batik adalah buruh dengan upah harian.

2.6. Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, yang elemennya dapat digolongkan kedalam:

- a. Biaya bahan penolong adalah biaya yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan harga pokok produk tersebut. Bahan penolong berupa warna.
- b. Biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri atas upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung.
- c. Reparasi dan pemeliharaan, berupa biaya suku cadang, biaya bahan habis pakai, dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan bangunan pabrik, mesin-mesin, *equipment*, dan aktiva tetap lainnya yang digunakan untuk keperluan pabrik.
- d. Biaya yang timbul akibat pemeliharaan terhadap aktiva tetap, biaya ini terdiri dari biaya-biaya depresiasi *emplacement* pabrik, bangunan pabrik, mesin, alat kerja dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.
- e. biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu, antara lain biaya asuransi gedung dan *emplacement*, asuransi mesin, *equipment*, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan amortisasi kerugian *trial-run*.
- f. Biaya overhead lain-lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai, antara lain adalah biaya listrik dan air, biaya telepon dan sebagainya.

Apabila perusahaan memiliki departemen pembantu didalam pabrik semua biaya elemen pembantu merupakan element biaya *overhead* pabrik. Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang paling kompleks dan tidak dapat diidentifikasi pada produk jadi, maka pengumpulan biaya overhead pabrik baru dapat dilaksanakan pada akhir periode. Penentuan tariff biaya *overhead* pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap, yaitu:

a. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik

Dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus memperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya *overhead* pabrik ada tiga macam kapasitas yang dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya *overhead* pabrik:

- 1) Kapasitas teoritis adalah kapasitas pabrik atau suatu department untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh hanya berhenti selama jangka waktu tertentu. Kapasitas praktis adalah kapasitas dikurangi kerugian-kerugian waktu yang tidak dapat dihindari karena hambatan-hambatan intern perusahaan.
 - 2) Kapasitas normal adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang.
 - 3) Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan adalah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang.
- b. Memilih dasar pembenaan biaya *overhead* pabrik kepada produk.setelah menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik, langkah selanjutnya adalah

memilih dasar untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk pengumpulan biaya *overhead* pabrik kepada produk (mulyadi,2000:17), antara lain:

Satuan produk metode ini adalah metode yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk.

- 1) Biaya bahan baku, jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku, maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai.
 - 2) Biaya tenaga kerja langsung jika sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung, maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik adalah biaya tenaga kerja langsung.
 - 3) Jam tenaga kerja langsung biaya *overhead* bervariasi dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang digunakan untuk membebankan adalah jam tenaga kerja langsung.
 - 4) Jam mesin apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin, maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin.
- c. Menghitung tariff biaya *overhead* pabrik setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan anggaran biaya *overhead* pabrik telah disusun, serta dasar pembenaannya, telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tariff BOP} = \frac{\text{BOP yang di anggarkan} \times 100\%}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

Dalam pemilihan dan penentuan dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik harus dilakukan dengan tepat. Karena ketepatan penentuan dasar tarif biaya *overhead* pabrik menentukan ketepatan harga pokok produksi, dalam memilih dasar pembebanan yang akan dipakai, tujuan utamanya adalah untuk membebankan biaya *overhead* pabrik dengan detail dan teliti, untuk itu harus diperhatikan faktor-faktor sebagai berikut:

1. Penyebab fluktuasi pembebanan biaya *overhead* pabrik apabila perubahan biaya *overhead* pabrik misalnya banyak dipengaruhi jam mesin dapat digunakan dasar biaya bahan baku.
2. Kebebasan dari dasar yang dipakai apabila digunakan dasar pembebanan atas dasar persentase tertentu dari biaya, atau nilai jual, kenaikan harga biaya atau nilai jual yang dipakai dasar berakibat biaya *overhead* pabrik yang dibebankan menjadi bertambah, meskipun harga biaya *overhead* pabrik yang dibebankan tidak bertambah hal ini menunjukkan kebebasan dasar yang dipakai terhadap harga yang tidak berhubungan.
3. Memadai untuk mengendalikan dasar yang dipakai memadai untuk dipakai sebagai dasar pengendalian biaya *overhead* pabrik, oleh karena itu dasar yang dipakai harus menggambarkan tingkat *variabilitas*.
4. Mudah dan praktis untuk dipakai, apabila terdapat dua atau lebih dasar pembebanan yang memenuhi faktor-faktor tersebut diatas, dasar yang dipilih yang mudah dan praktis dipakai.

2.1.5. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya kedalam kos produksi. Penentuan harga pokok produksi bertujuan untuk melakukan penilaian persediaan dan penentuan harga pokok penjualan menggunakan dua metode pendekatan, *full costing* dan variabel *costing* (mulyadi:2012).

1. *full costing*

Full costing atau sering disebut *absorption* atau *conventional costing* merupakan metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua biaya produksi kedalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Dengan demikian kos produksi menurut metode *full costing* terdiri dari biaya produksi berikut:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	xxx
Kos produksi	xxx

Gambar : 2.1 *full costing*

Sumber : data diolah 2019

Kos produksi yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsurekos produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya

overhead pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap) ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

2. variabel costing

Variabel costing merupakan metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel kedalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik variabel. Dengan demikian kos produksi menurut metode variabel costing terdiri dari biaya kos produksi berikut ini:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	xxx
Kos produksi	xxx

Gambar : 2.2 variabel costing

Sumber : data diolah 2019

Kos produk yang dihitung dengan pendekatan variabel *costing* terdiri dari unsure kos produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel) ditambah dengan biaya non produksi variabel (biaya pemasaran variabel dan biaya administrasi variabel dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya *overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap) biaya administrasi dan umum tetap.

2.1.6. Perbedaan Metode *Full Costing* Dan Variabel *Costing*

1. Ditinjau dari sudut penentuan harga pokok produk

a. metode *full costing*

Dalam metode *full costing*, biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku tetap maupun variabel di bebaskan kepada produk yang diproduksi atau dasar tarif yang ditentukan dimuka pada kapasitas normal atau atas dasar *overhead* pabrik sesungguhnya. Metode ini menunda pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai biaya sampai saat produk yang bersangkutan dijual. Jadi biaya *overhead* pabrik yang terjadi, baik yang berperilaku tetap maupun yang bervariasi, masih dianggap sebagai aktiva (karena melekat pada persediaan) sebelum persediaan tersebut dijual.

<i>Absorption costing (full costing)</i>	
Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	<u>xxx +</u>
Total biaya produksi variabel	xxx
Biaya <i>overhead</i> tetap	<u>xxx +</u>
Harga pokok per unit	xxx

Gambar : 2.3.metodefull costing

Sumber : data diolah 2019

b. metode variabel *costing*

Dalam metode variabel *costing*, biaya *overhead* pabrik tetap diperlakukan sebagai *period cost* dan bukan sebagai elemen harga pokok produk sehingga biaya *overhead* pabrik tetap dibebankan sebagai dalam periode terjadinya. Dengan

demikian biaya *overhead* pabrik tetap dalam metode *variabel costing* tidak melekat pada persediaan produk yang belum laku dijual, tetapi langsung dianggap sebagai biaya dalam periode terjadinya.

Variabel costing	
Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya overhead pabrik variabel	<u>xxx +</u>
Harga per unit	xxx

Gambar : 2.4. metode variabel *costing*

Sumber : data diolah 2019

2. Ditinjau dari sudut penyajian laporan laba rugi

Perbedaan pokok antara metode *full costing* dengan *variabel costing* adalah terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan dalam laporan laba rugi tersebut. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode *full costing* menitik beratkan pada penyajian elemen-elemen biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi-fungsi yang pokok yang ada dalam perusahaan. Sedangkan metode *variabel costing* lebih menitik beratkan dalam penyajian biaya sesuai dengan perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

3. Perbandingan dampak metode *absorption costing*(*full costing*) dan *variabel costing* terhadap laba.

Tabel 2.1 perbandingan *full costing* dan *variabel costing*

Hubungan antara Dampak terhadap Hubungan antara laba

produksi dan penjualan	persediaan	dengan metode <i>full costing</i> dan variabel <i>costing</i>
Produksi = penjualan	Tidak ada perubahan persediaan	Laba bersih <i>full costing</i> = laba bersih variabel <i>costing</i>
Produksi > penjualan	Persediaan meningkat	Laba bersih <i>full costing</i> > laba bersih variabel <i>costing</i>
Produksi < penjualan	Persediaan menurun	Laba bersih <i>full costing</i> < laba bersih variabel <i>costing</i>

Sumber: data diolah 2019

- a. pada saat produksi dan penjualan sama, laba yang dihasilkan sama tanpa dipengaruhi oleh metode yang digunakan. Dengan menggunakan *full costing*, seluruh biaya *overhead* pabrik tetap dibebankan ke unit produk sebagai bagian dari harga pokok penjualan. Oleh karenanya dengan metode manapun jika produksi sama dengan penjualan (tidak ada perubahan dalam persediaan), seluruh biaya *overhead* pabrik tetap terjadi pada tahun tersebut akan dimasukkan dalam laporan laba rugi sebagai beban, sehingga laba bersih dengan kedua metode tersebut hasilnya sama.
- b. Pada saat produksi melebihi penjualan, laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan *full costing* biasanya lebih tinggi dari pada laba bersih yang di laporkan dengan menggunakan variabel *costing*. Hal ini terjadi karena dengan menggunakan variabel *costing*, sebagian biaya *overhead* pabrik tetap pada periode tersebut ditanggung kan dalam persediaan. Dengan menggunakan variabel *costing*, seluruhnya biaya *overhead* pabrik tetap akan dibebankan langsung sebagai pengurang pendapatan pada periode tersebut.
- c. Pada saat produksi lebih rendah dari pada penjualan, laba bersih yang dilaporkan dengan metode *full costing* lebih rendah dari pada laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan metode variabel *costing*. Hal ini terjadi

karena ada persediaan yang diterima dari tahun sebelumnya ditanggung kandalam persediaan berdasarkan metode *full costing* dikeluarkan dan dibandingkan dengan pendapatan.

- d. Setelah berapa periode, laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan metode full costing dan variabel *costing* akan cenderung sama. Alasannya adalah bahwa dalam jangka panjang, penjualan tidak mungkin melebihi produksi ataupun produksi melebihi penjualan, dalam jangka pendek, laba rugi akan cenderung berbeda.

2.1.7. Manfaat informasi Yang Dihasilkan Oleh Metode Variabel Costing

Dengan menyajikan informasi biaya yang dikelompokkan sesuai dengan perilakunya dalam hubungannya perubahan kegiatan perusahaan, laporan keuangan yang disusun berdasarkan metode variabel *costing* bermanfaat bagi manajemen untuk perencanaan laba jangka pendek pengendalian biaya dan pembuatan keputusan.

- 1) Manfaat informasi *variabel costing* dalam perencanaan laba jangka pendek

Untuk kepentingan perencanaan laba jangka panjang, manajemen memerlukan informasi biaya yang dipisahkan menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dalam jangka panjang, biaya tetap tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan, sehingga hanya biaya variabel yang perlu dipertimbangkan oleh manajemen dalam pengambilan keputusannya. Oleh karena itu, metode *variabel costing* yang menghasilkan laporan laba rugi yang menyajikan informasi biaya variabel yang terpisah dari informasi biaya tetap dapat memenuhi kebutuhan manajemen untuk perencanaan laba

jangka pendek. Dengan adanya pemisahan biaya tetap dan biaya variabel dalam laporan laba rugi metode *variabel costing*, hal ini memungkinkan manajemen melakukan analisis hubungan antara biaya, volume dan laba.

2) Manfaat Informasi *Variabel Costing* dalam Pengendalian Biaya

Variabel costing menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengendalikan *period cost* dibandingkan informasi yang dihasilkan oleh *full costing* biaya variabel pabrik tetap diperhitungkan dalam tarif biaya *overhead* pabrik dan dibebankan sebagai unsur biaya produksi. Di dalam *variabel costing*, *period costs* (biaya overhead pabrik tetap) yang terdiri dari biaya yang berperilaku tetap dikumpulkan dan disajikan secara terpisah dalam laporan laba rugi sebagai pengurang terhadap laba kontribusi. Biaya tetap ini dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan yaitu *discretionary fixed costs* dan *committe fixed costs*. *discretionary fixed costs* merupakan biaya yang berperilaku tetap karena kebijakan manajemen. Sebagai contoh adalah biaya iklan yang ditetapkan sebesar Rp. 1.000.000 per bulan. *Committe fixed costs* merupakan biaya yang timbul dari pemilihan pabrik, ekuipmen dan organisasi pokok. Contoh dari *committe fixed costs* adalah biaya depresiasi, sewa, asuransi dan gaji karyawan.

3) Manfaat Informasi *Variabel Costing* dalam Pengambilan Keputusan

Variabel Costing menyajikan data yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan jangka pendek. Dalam pembuatan keputusan jangka pendek yang menyangkut mengenai perubahan volume kegiatan, *period costs* relevan karena tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan. *Variabel Costing* khususnya bermanfaat untuk penentuan harga jual jangka pendek. Ditinjau dari

sudut penentuan harga, perbedaan pokok antara *full costing* dan *Variabel Costing* adalah terletak pada konsep penutupan biaya. Menurut *metode full costing*, harga jual harus dapat menutup total biaya termasuk biaya tetap didalamnya. Didalam metode *Variabel Costing*, apabila harga jual tersebut telah menghasilkan laba kontribusi guna menutup biaya tetap adalah lebih baik dari pada harga jual yang tidak menghasilkan laba kontribusi sama sekali.

2.1.8.Kelemahan Metode *Variabel Costing*

Setelah diuraikan manfaat informasi yang dihasilkan oleh metode *Variabel Costing*, berikut ini diuraikan kelemahan – kelemahan metode *Variabel Costing* tersebut:

1. Pemisahan biaya – biaya kedalam biaya variabel dan tetap sebenarnya sulit dilaksanakan, karenajarang sekali suatu biaya benar – benar variabel atau benar-benar tetap. suatu biaya dogolongkan sebagai suatu biaya variabel jika asumsi berikut dipenuhi.
 - a. Bahwa harga barang atau jasa tidak berubah. Misalkan konsumsi solar untuk diesel lisrik tergantung pada kegiatan pabrik, maka biaya solar adalah iaya variabel dengan asumsi harga belinya tidak berubah karena apabila berubah harganya, maka baiya bahan bakar tersebut tidak lagi berubahkegiatan produksi.
 - b. Bahwa metode dan prosedur produksi tidak berubah-ubah.
 - c. Bahwa tingkat efisiensi tidak berfluktuasi.
2. Metode *Variabel Costing* dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, sehingga laporan keuangan untuk kepentingan pajak dan

masyarakat umum harus dibuat atas dasar metode *full costing*. Metode *full costing* jika biaya *overhead* pabrik tetap tidak diperhitungkan dalam harga pokok persediaan dan harga pokok penjualan akan menghasilkan informasi harga pokok yang tidak wajar. Biaya *overhead* pabrik tetap seperti halnya biaya *overhead* pabrik variabel diperlukan untuk memproduksi dan oleh karena itu menurut metode *full costing* harus dibebankan sebagai biaya produksi. Metode *Variabel Costing* memang lebih ditujukan untuk memenuhi informasi bagi kepentingan intern perusahaan kelemahan ini dapat diatasi dengan mudah oleh metode *Variabel Costing* dengan cara mengubah laporan laba rugi *Variabel Costing* kedalam laporan laba rugi *full costing*.

3. Dalam metode *Variabel Costing* naik turunnya laba dihubungkan dengan perubahan-perubahan dalam jualannya. Untuk perusahaannya yang kegiatan usahanya bersifat musiman, *Variabel Costing* akan menyajikan kerugian yang berlebih-lebihan dalam periode-periode tertentu, sedangkan dalam periode lainnya akan menghasilkan laba yang tidak normal. Misalkan perusahaan jasa hujan yang menjual produknya dalam beberapa bulan menjelang atau selama musim hujan laporan laba rugi metode *Variabel Costing* akan menunjukkan laba, sedangkan bulan-bulan lain akan menunjukkan kerugian karena tidak ada biaya tetap yang ditunda pembebanannya sebagai harga pokok persediaan. Dalam keadaan demikian laporan laba rugi bulanan yang disajikan berdasarkan metode *Variabel Costing* diragukan manfaatnya bila dibandingkan dengan laporan laba rugi yang disusun atas dasar metode *full costing*.

4. Tidak diperhitungkannya biaya *overhead* pabrik tetap dalam persediaan dan harga pokok persediaan akan mengakibatkan nilai persediaan lebih rendah, sehingga akan mengurangi modal kerja yang dilaporkan untuk tujuan-tujuan analisis keuangan.

2.1.9. Harga Jual

Harga jual besarnya harga yang akan dibebankan kepada konsumen yang diperoleh atau dihitung dari biaya produksi ditambah biaya non produksi dan laba yang diharapkan (Mulyadi:2005).

Harga jual (*Selling Price*) adalah harga jual yang meliputi biaya yang akan dikeluarkan untuk produksi dan distribusi, ditambah dengan jumlah laba yang diinginkan (Alimsyah dan Padji:2003).

Maka dapat disimpulkan bahwa harga jual adalah besarnya harga yang dibebankan untuk produksi ditambah biaya nonproduksi dan dijumlah laba yang diinginkan.

2.2. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2. penelitian terdahulu

No	Nama peneliti dan tahun penelitian	Judul penelitian	Hasil
1	Dwi urip wardoyo (2016)	Analisis perhitungan harga pokok produksi dan penentuan harga jual atas produk (studi kasus pada PT desa windo agung)	Berdasarkan dengan metode perlakuan biaya produksi yang digunakan metode <i>fullcosting</i> dalam menentukan harga pokok produksinya perhitungan tersebut didapat mengakumulasikan biaya-

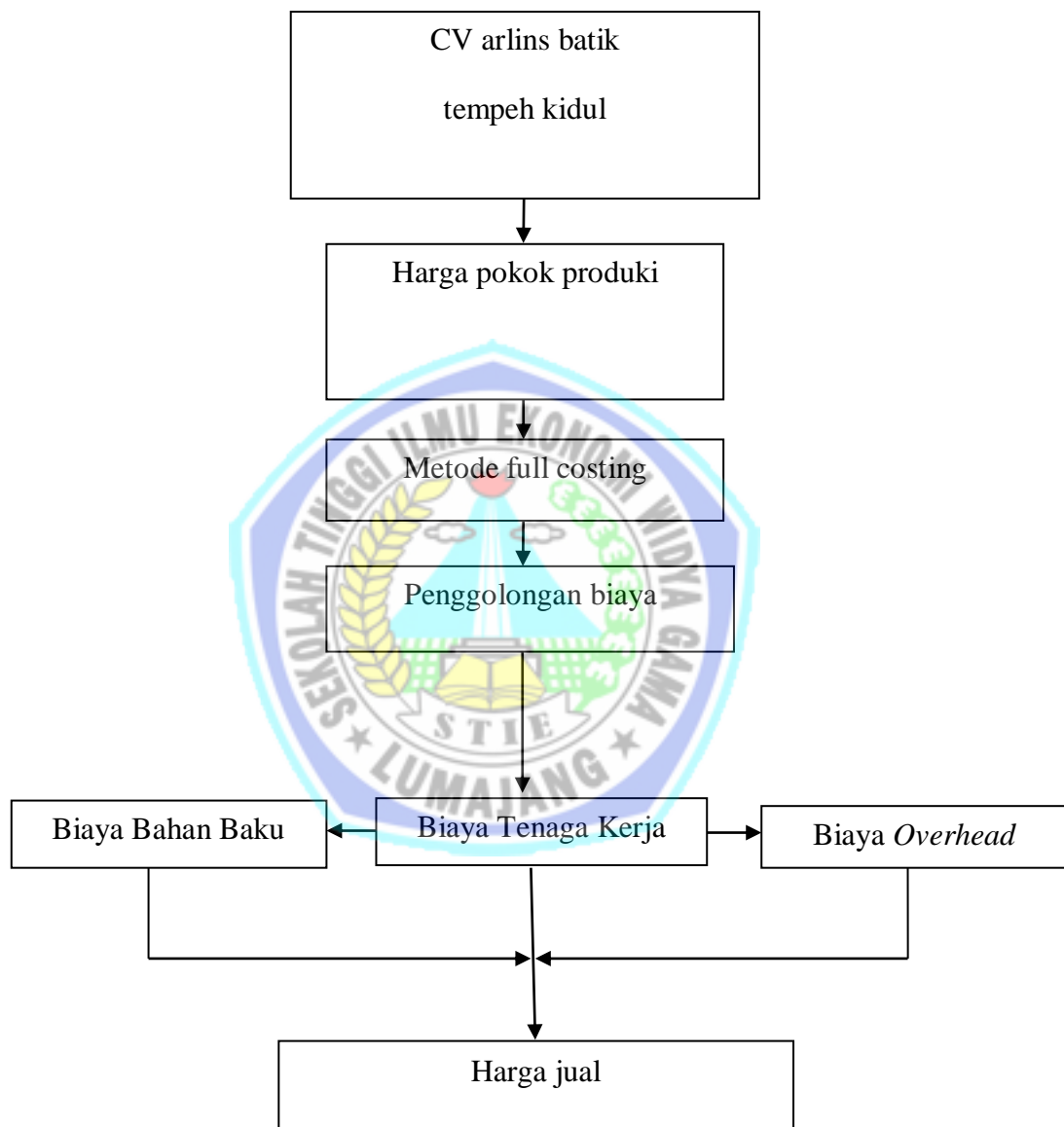
				biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk biaya produksi tersebut terdiri dari biaya pemakaian material, biaya tenaga kerja langsung dan biaya <i>overhead</i> pabrik.
2	Pranada (2014)	setiadi Perhitungan pokok produksi kedalam penentuan harga jual pada CV. Minahasan mantap perkasa	Perhitungan harga pokok produksi penentuan harga pada CV. mantap	Pengumpulan biaya produksi dilakukan dengan metode harga pokok proses dengan pendekatan full costing, tujuannya untuk memenuhi persediaan digudang, dan jumlahnya sama dari waktu ke waktu. Proses pembuatan roti akan selalu dilakukan perusahaan tanpa menunggu ada atau tidaknya pesanan dari pelanggan. Walauun demikian, bukan perusahaan mengabaikan permintaan atau keinginan konsumen. Penentuan harga jual produk yang dibebankan kepada konsumen di buat berdasarkan biaya produksi per unit ditambah persentase <i>marekup</i> .

3	Andre Henry Slat (2013)	Analisis harga pokok produksi dengan metode <i>full costing</i> dan penentuan harga jual	<p>Dari hasil pengamatan yang dilakukan terhadap metode penentuan harga pokok produk yang dilakukan perusahaan. Peneliti menemukan ada beberapa biaya produksi yang tidak dibebankan perusahaan dalam kalkulasi harga pokok produksi yaitu biaya penyusutan gedung pabrik sebesar Rp 6.570.000, biaya penyusutan mesin dan peralatan sebesar Rp 12.671.000 dan biaya asuransi sebesar 8.600.000, biaya-biaya ini seharusnya menjadi komponen biaya overhead pabrik untuk menentukan harga pokok produksi yang oleh perusahaan dimasukkan dalam biaya administrasi dan umum hal ini menyebabkan biaya <i>overhead</i> menurun dan harga pokok produksi menjadi lebih rendah dari pada yang sebenarnya.</p>
4	Ratna Risdiani (2016)	Analisis harga pokok produksi berdasarkan metode <i>full</i>	Menunjukkan perusahaan telah melakukan pengumpulan dan

		<p><i>costing</i> sebagai dasar perhitungan unsur-unsur penentuan harga jual biaya produksi yang studi kasus pada digunakan dalam jannah bakery jember menghitung harga pokok produksi dalam tiap periodenya, dalam menghitung biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung sudah dilakukan secara tepat.</p>
5	Desliane wauran (2016)	<p>Analisis penentuan harga pokok produk dan penetapan <i>cost plus pricing method</i> dalam rangka penetapan harga jual pada rumah makan soto rusuk ko' petreus cabang megamas</p> <p>Menunjukkan bahwa harga pokok produksi dan harga jual yang ditetapkan di rumah makan soto rusuk ko petrus dengan hasil olahan data yang penulis peroleh terdapat perbedaan. Dimana harga jual yang berlaku saat ini lebih rendah dari pada harga jual berdasarkan <i>cost plus pricing</i>. Hal ini karena harga pokok produksi yang ada lebih besar dari pada yang diperkirakan oleh pemilik.</p>

Sumber: data diolah 2019

2.3. Kerangka Penelitian



Gambar: 2.1. Kerangka Pemikiran

Sumber: Data Diolah 2019

Perusahaan yang dijadikan sebagai objek penelitian adalah CV ARLINS BATIK yaitu perusahaan manufaktur yang memproduksi produk kain batik, Di dalam perusahaan tersebut terdapat pengendalian atau pengalokasian biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan proses produksi, biaya-biaya tersebut digunakan sebagai acuan dalam penentuan harga pokok produksi perusahaan tersebut.

Penentuan harga pokok produksi tersebut dapat menggunakan dua cara yaitu :biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik. Dalam metode tersebut terdapat tiga biaya yang sangat berpengaruh dalam penentuan harga jual, biaya-biaya tersebut antara lain :

- a. Biaya bahan baku
- b. Biaya tenaga kerja
- c. Biaya *overhead*

Biaya-biaya tersebut digunakan untuk menentukan harga jual produk yang sudah diproduksi.

